

Steuer & Bilanz aktuell - Februar 2017

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen	2
Bonuszahlungen einer gesetzlichen Krankenkasse	3
Erbschaftsteuer: Unentgeltliche Übertragung eines Familienheims	3
Aufwendungen für die eigene häusliche Pflege als außergewöhnliche Belastung	4
Für Unternehmer und Freiberufler	5
Rückwirkende Berichtigung von umsatzsteuerlichen Rechnungen	5
Pauschalversteuerung von Sachzuwendungen	6
Vergütung für mehrjährige Tätigkeit	8
Für Personengesellschaften	8
Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb	8
Erwerb eines Kommanditanteils mit negativem Kapitalkonto	9
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	10
Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten	10
Änderungen durch das Flexirentengesetz	11
Für Kapitalgesellschaften	12
Gesetz zur Weiterentwicklung der Verlustverrechnung	12
Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Februar und März	16

Editorial



Verehrte Leserinnen, verehrte Leser,
in den letzten Wochen haben wir Sie bereits über unsere Zusammenarbeit mit der Westprüfung aus Gießen informiert. Gemeinsam sind wir unter „Westprüfung Emde“ für Sie da. Ihre Fragen zur Zusammenarbeit beantworten wir gerne, insbesondere sind die Ihnen bekannten Kolleginnen und Kollegen weiterhin für Sie da. Informationen finden Sie auch unter www.westpruefung-emde.de.

Zusammenarbeit lebt von gemeinsamer Arbeit und gemeinsamen Projekten zum Wohl der Mandanten. Daher werden Sie in Zukunft in unseren Fachinformationen auch die Kollegen aus Gießen finden. Ihre gewohnten Informationen zu „Steuer und Bilanz aktuell“ sowie die vierteljährlichen Informationen aus Wirtschaft und Recht, die wir im Rundschreiben „Wirtschaft und Recht aktuell“ für Sie zusammenstellen, bleiben Ihnen ebenso erhalten wie unsere Sonderausgabe „Steuerliche Informationen zum Jahresende“. Daneben werden wir gemeinsam mit den Kollegen daran arbeiten, Ihnen weitere, für Sie hilfreiche, Mandanteninformationen zusammenzustellen.

Selbstverständlich finden Sie sämtliche Rundschreiben und Informationen auch auf unserer Homepage. Alle Informationen übersenden wir Ihnen gerne auch per E-Mail. Ein kurzer Hinweis genügt.

Ich freue mich über diesen weiteren positiven Schritt in der Entwicklung unserer Gesellschaft und wünsche Ihnen eine spannende Lektüre der verschiedenen fachlichen Hinweise in dieser Ausgabe.

Herzlichst Ihr

Michael Wesemann
Wirtschaftsprüfer

Für alle Steuerpflichtigen

Haushaltsnah umfasst auch das angrenzende Grundstück bzw. den angrenzenden öffentlichen Grund

Auch präventive Funktionsprüfungen sind begünstigt.

Begünstigte Handwerkerleistungen betreffen nur die Arbeitskosten, die aus der Rechnung ersichtlich sein müssen.

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

Die Finanzverwaltung hat das Anwendungsschreiben zur Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen mit Schreiben vom 9.11.2016 (Aktenzeichen IV C 8 – S 2296-b/07/10003 :008) an die aktuelle, für den Stpfl. vorteilhafte Rechtsprechung angepasst. Herauszustellen sind folgende Punkte:

- Der Begriff „im Haushalt“ kann auch das angrenzende Grundstück sowie den angrenzenden öffentlichen Grund umfassen, sofern die haushaltsnahe Dienstleistung oder die Handwerkerleistung dem eigenen Grundstück dienen. Somit können z.B. Lohnkosten für den **Winterdienst** auf öffentlichen Gehwegen vor dem eigenen Grundstück als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden.
- Auch Hausanschlusskosten an die Ver- und Entsorgungsnetze können, soweit sie auf Arbeitskosten entfallen, im Rahmen der Steuerermäßigung begünstigt sein.
- Die Prüfung der ordnungsgemäßen Funktion einer Anlage ist ebenso eine Handwerkerleistung, wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder Maßnahmen zur vorbeugenden Schadensabwehr. Somit sind künftig z.B. die Dichtheitsprüfungen von Abwasserleitungen, Kontrollmaßnahmen des TÜVs bei Fahrstühlen und auch die Kontrolle von Blitzschutzanlagen steuerlich begünstigt.

Hinweis: Nicht begünstigt sind dagegen reine Gutachtertätigkeiten. Weder zu den haushaltsnahen Dienstleistungen noch zu den Handwerkerleistungen gehören somit Tätigkeiten, die der Wertermittlung dienen, die Erstellung eines Energiepasses oder Tätigkeiten im Zusammenhang mit einer Finanzierung (z.B. zur Erlangung einer KfW-Förderung).

- Für ein mit der Betreuungspauschale abgegoltenes **Notrufsystem**, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, kann ebenfalls die Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden.
- Kosten für die **Betreuung des Haustieres** sind begünstigt, da Tätigkeiten wie Füttern, Fellpflege, Ausführen und sonstige Beschäftigung des Tieres als haushaltsnahe Dienstleistungen anerkannt werden können. Mit Ausnahme des Ausführens gilt dies jedoch nur, wenn die Betreuung im Haushalt bzw. auf dem Grundstück erfolgt.

Bei Handwerkerleistungen sind generell nur die Arbeitskosten begünstigt. Der Anteil der Arbeitskosten muss grundsätzlich anhand der Angaben in der Rechnung gesondert ermittelt werden können. Auch eine prozentuale Aufteilung des Rechnungsbetrags in Arbeitskosten und Materialkosten durch den Rechnungsaussteller ist zulässig.

Eine Schätzung des Anteils der Arbeitskosten durch den Stpfl. soll nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht zulässig sein. Zur Aufteilung der Aufwendungen bei Wohnungseigentümergeinschaften genügt eine Jahresbescheinigung des Grundstücksverwalters. Entsprechendes gilt für die Nebenkostenabrechnung der Vermieter.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Hinweis: Diese positiven Entwicklungen können grds. in allen noch offenen Veranlagungen berücksichtigt werden.

Bonuszahlungen einer gesetzlichen Krankenkasse

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 1.6.2016 (Aktenzeichen X R 17/15) zur Frage Stellung genommen, ob Bonusleistungen einer gesetzlichen Krankenversicherung zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens den Betrag der als Sonderausgaben abzugsfähigen Krankenversicherungsbeiträge mindern können. Im Streitfall erfolgte keine Anrechnung, der **Sonderausgabenabzug wurde also nicht gekürzt**.

Das Bundesfinanzministerium teilt nun mit Schreiben vom 6.12.2016 (Aktenzeichen IV C 3 – S 2221/12/10008 :008) mit, dass – entgegen der bisherigen Auffassung – die Ansicht des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Fall hinaus anzuwenden ist. Es ist jedoch zu differenzieren:

– Werden von der gesetzlichen Krankenversicherung im Rahmen eines Bonusprogramms zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens Kosten für Gesundheitsmaßnahmen erstattet, die **nicht im regulären Versicherungsumfang enthalten** und damit von den Versicherten vorab privat finanziert worden sind, handelt es sich bei dieser Kostenerstattung um eine Leistung der Krankenkasse und nicht um eine Beitragsrückerstattung. Die als Sonderausgabe abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge sind daher nicht um den Betrag der Kostenerstattung zu mindern.

– Anders ist dies dagegen bei Programmen, die lediglich die Durchführung bestimmter Gesundheitsmaßnahmen oder ein **bestimmtes Handeln der Versicherten als Voraussetzung** für eine Bonusleistung vorsehen, selbst wenn diese Maßnahmen mit Aufwand beim Versicherten verbunden sind. In diesem Fall sieht die Finanzverwaltung (wie bislang auch) eine Beitragsrückerstattung, so dass der als Sonderausgabe abziehbare Betrag der Krankenversicherungsbeiträge zu mindern ist.

Hinweis: Somit ist das jeweilige Programm der Krankenkasse zu beurteilen.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Erbschaftsteuer: Unentgeltliche Übertragung eines Familienheims

Die Übertragung von zu Wohnzwecken vermieteten Immobilien ist bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer begünstigt. Die Übertragung eines eigengenutzten Familienheims im Erbfall kann sogar vollständig von der Besteuerung freigestellt sein. Wesentliche Voraussetzungen sind, dass der Erblasser die Wohnung oder das Haus bis zum Tod selbst bewohnt hat und der Erwerber diese unverzüglich (i.d.R. innerhalb der ersten sechs Monate) ebenfalls zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Danach ist es erforderlich, dass der Erwerber in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim für eigene Wohnzwecke nutzt. Der Erwerber muss dort den Mittelpunkt seines Lebensinteresses haben. Begünstigte Erwerber sind **ebenfalls Kinder des Erblassers und Kinder verstorbener Kinder**. Allerdings legt die Rechtsprechung diese Begünstigungsnorm eng aus, wie aktuelle Urteile zeigen:

– Mit Urteil vom 5.10.2016 (Aktenzeichen II R 32/15) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Erwerb von Wohneigentum von Todes wegen durch ein

Für gesetzlich Krankenversicherte

Im Regelfall sind Bonuszahlungen von Krankenversicherungen als Beitragskürzung von den Sonderausgaben abzuziehen.

Die Erstattung bestimmter Gesundheitsfördermaßnahmen, die von den Versicherten selbst gezahlt wurden, sind keine Beitragsrückerstattungen. Die Finanzverwaltung hat sich dieser Auffassung inzwischen angeschlossen.

Für alle Steuerpflichtigen

Im Falle der Übertragung eines Familienheims im Erbfall tritt (unter weiteren Voraussetzungen) keine Erbschaftsbesteuerung ein, wenn der Erbe in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim weiter nutzt.

Bundesfinanzhof:

Eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung an Dritte oder auch an Angehörige gilt nicht als Selbstnutzung.

Für die Steuerbefreiung gilt eine zehnjährige Bindungsfrist.

Nach dem Erwerb muss die Eigennutzung unverzüglich beginnen. Unverzüglich ist ein Zeitraum von sechs Monaten, es sei denn, dem Erwerber ist die Verzögerung nicht anzulasten.

Für alle Steuerpflichtigen

Aufwendungen für die eigene häusliche Pflege sind als außergewöhnliche Belastung abziehbar.

Kind nicht steuerbefreit ist, wenn das Kind die Wohnung nicht selbst nutzt, sondern unentgeltlich einem Dritten zur Nutzung überlässt. Das gilt auch bei einer unentgeltlichen Überlassung an nahe Angehörige; beides gilt nicht als Selbstnutzung. Zwingend ist vielmehr eine Selbstnutzung durch den Erwerber.

– Für die Steuerbefreiung des **durch den Ehegatten** erworbenen Familienheims ist es schädlich, wenn innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb das Eigentum am Familienheim auf die Tochter übertragen wird. Zu diesem Ergebnis kommt das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 28.9.2016 (Aktenzeichen 3 K 3757/15 Erb) auch dann, wenn die Eigentumsübertragung unter Vorbehalt eines lebenslänglichen Nießbrauchsrechts erfolgt und somit der Ehegatte das Familienheim trotz der Eigentumsübertragung weiterhin zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Zwar wurde die Immobilie auch nach der Eigentumsübertragung unverändert durch die Stpfl. für eigene Wohnzwecke genutzt, jedoch sieht das Finanzgericht infolge der Eigentumsübertragung einen Verstoß gegen die Behaltensregelung. Insoweit gilt eine zehnjährige Bindungsfrist.

Hinweis: Gegen dieses Urteil des Finanzgerichts ist nun unter dem Aktenzeichen II R 38/16 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt ist. Aus dem Gesetz geht nicht unmittelbar hervor, dass der selbstnutzende Erbe zwingend über die Zehnjahresfrist hinaus Eigentümer des Grundvermögens sein muss. Es bestimmt lediglich, dass die Steuerbefreiung rückwirkend wegfällt, wenn das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. In der Praxis ist bei solchen Gestaltungen jedoch Vorsicht geboten.

– Das Finanzgericht Münster geht in seinem Urteil vom 28.9.2016 (Aktenzeichen 3 K 3793/15 Erb) auf die Frage ein, unter welchen Voraussetzungen ein Familienheim, das ein Kind des Erblassers erworben hat, noch unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken des erwerbenden Kindes bestimmt ist. Wie bereits vom Bundesfinanzhof entschieden, ist von der Unverzüglichkeit jedenfalls bei einem Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall auszugehen. Ein längerer Zeitraum kann unschädlich sein, wenn die Gründe der Verzögerung nicht dem Erwerber anzulasten sind. Hierunter fällt, wenn sich – wie im Streitfall – wegen der Klärung der Eigentümerposition die Eigentumsumschreibung im Grundbuch deutlich verzögert.

Handlungsempfehlung: Die Begünstigung bei der Übertragung von vermietetem Wohneigentum und die Freistellung bei der Übertragung eines Familienheims können zu deutlichen steuerlichen Entlastungen führen. Allerdings sind diese Privilegien an enge Voraussetzungen geknüpft. Im Einzelfall ist dringend anzuraten, rechtzeitig steuerlichen Rat einzuholen, um ggf. bestehende Gestaltungsmöglichkeiten auszuschöpfen bzw. die Gestaltungsgrenzen zu beachten.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Aufwendungen für die eigene häusliche Pflege als außergewöhnliche Belastung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit rechtskräftigem Urteil vom 21.6.2016 (Aktenzeichen 5 K 2714/15) klargestellt, dass die Aufwendungen für die eigene häusliche Pflege dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastung abziehbar sind und dies nicht voraussetzt, dass die häusliche Pflege von besonders qualifizierten Pflegefachkräften erbracht wird.

Im Urteilsfall war die Stpfl. mit Pflegestufe II pflegebedürftig und hat für die beanspruchte Pflege ein Pflegegeld erhalten. Die Pflege erfolgte durch polnische Kräfte auf Grund eines Dienstleistungsvertrags mit einem polnischen Anbieter über Grundpflegeleistungen und hauswirtschaftliche Versorgung. Das Finanzamt lehnte den Abzug als außergewöhnliche Belastung insgesamt ab, weil nicht nachgewiesen wurde, dass die polnischen Pflegekräfte ausgebildete Pflegerinnen waren.

Das Finanzgericht hat dagegen die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Grundpflege in vollem Umfang anerkannt. Eine Abzugsfähigkeit der Aufwendungen setzt nach den Feststellungen des Finanzgerichts nicht voraus, dass die Pflege durch besonders ausgebildetes Pflegepersonal erbracht wird. Jedoch seien Aufwendungen für die sog. **hauswirtschaftliche Versorgung nur begrenzt abziehbar**. Bei Vorliegen der Pflegestufe II seien hierfür täglich 60 Minuten abzugsfähig. Bei darüber hinausgehenden Aufwendungen fehle es an der erforderlichen Angemessenheit.

Die Kosten für die vereinbarte Unterbringung der Pflegekräfte und deren Unfallversicherung seien anteilig als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, soweit diese Kosten auf die Grundpflege sowie den angemessenen Teil der hauswirtschaftlichen Versorgung entfielen. Das bezogene Pflegegeld war allerdings vom entstandenen Aufwand abzuziehen.

Hinweis: In diesen Fällen sollten die Pflegekosten als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Entscheidend ist die Pflegebedürftigkeit des Stpfl.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Unternehmer und Freiberufler

Rückwirkende Berichtigung von umsatzsteuerlichen Rechnungen

Mit Urteil vom 15.9.2016 (Rechtssache C-518/14 – Senatex) hatte der Europäische Gerichtshof entschieden, dass eine Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsausstellung zurückwirkt. Der Europäische Gerichtshof missbilligt das pauschale Entstehen von Nachzahlungszinsen. Der Bundesfinanzhof hat sich nun mit Urteil vom 20.10.2016 (Aktenzeichen V R 26/15) entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis und unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung dieser Ansicht des Europäischen Gerichtshofs angeschlossen.

Damit der Rechnungsberichtigung Rückwirkung zukommt, muss das Ausgangsdokument allerdings über **bestimmte Mindestangaben** verfügen, die im Streitfall vorlagen. Die Berichtigung kann bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht erfolgen.

Diese Entscheidung ist von großer Bedeutung für die Fälle, in denen Eingangsrechnungen eines Unternehmers **formale Rechnungsmängel** aufweisen. In diesen Fällen waren nach bisherigem Verständnis bei späteren Beanstandungen – selbst im Fall einer Rechnungsberichtigung – Steuernachzahlungen für das Jahr des ursprünglich in Anspruch genommenen Vorsteuerabzugs zu leisten. Die Steuernachzahlung war zudem im Rahmen der sog. Vollverzinsung mit 6 % jährlich zu verzinsen. Ein Vorsteuerabzug kam erst zum Zeitpunkt der Rechnungsberichtigung bzw. -ergänzung in Betracht. Nach der aktuellen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs wirkt eine Rechnungsberichtigung zurück, so dass der ursprünglich in Anspruch genommene Vorsteuerabzug erhalten bleibt.

Finanzgericht Baden-Württemberg:
Für die Abzugsfähigkeit ist es nicht erforderlich, dass die Pflegekräfte besonders qualifiziert sind.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Der Bundesfinanzhof schließt sich dem Europäischen Gerichtshof an: Eine Rechnung kann rückwirkend berichtigt werden.

Voraussetzung ist, dass die ursprüngliche Rechnung über bestimmte Mindestangaben verfügt.

Mit der Rückwirkung wird auch der Vorsteuerabzug rückwirkend anerkannt und damit die mögliche Vollverzinsung des Vorsteuerbetrages vermieden.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer und Geschäftspartner unterliegen im Regelfall der Besteuerung.

In dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Streitfall hatte die Stpfl. den Vorsteuerabzug aus Rechnungen eines Rechtsanwalts in Anspruch genommen, die nur auf einen nicht näher bezeichneten „Beratervertrag“ Bezug nahmen. Weitere Rechnungen hatte ihr eine Unternehmensberatung ohne weitere Erläuterung für „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ und „zusätzliche betriebswirtschaftliche Beratung“ erteilt. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den in den Streitjahren 2005 bis 2007 erteilten Rechnungen. Es ging davon aus, dass die Rechnungen keine ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung enthielten.

Dagegen erhob die Stpfl. Klage und legte während des Klageverfahrens im Jahr 2013 berichtigte Rechnungen vor, die die Leistungen ordnungsgemäß beschrieben. Das Finanzgericht wies die Klage gleichwohl ab, da nach seiner Auffassung die berichtigten Rechnungen einen Vorsteuerabzug erst in 2013 bewirken konnten und nicht auf die erstmalige Rechnungserteilung in den Streitjahren zurückwirkten. Diese Sichtweise lehnte der Bundesfinanzhof nun ab und sprach sich für **eine Rückwirkung aus**.

Allerdings gilt insoweit eine wichtige Einschränkung: Eine rückwirkende Rechnungsberichtigung setzt voraus, dass überhaupt eine **berichtigungsfähige Rechnung** vorgelegen hat. Eine berichtigungsfähige Rechnung liegt nach der Entscheidung des Gerichts dann vor, wenn das Dokument Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert auszuweisenden Umsatzsteuer enthält. Hierfür reicht es aus, dass sie diesbezügliche Angaben enthält und diese nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Bezogen auf den Streitfall führt das Gericht aus, dass es mit Blick auf die Leistungsbeschreibung genügt, dass die Rechnung unter dem Briefkopf eines Rechtsanwalts erteilt wird und auf einen nicht näher bezeichneten Beratervertrag Bezug nimmt oder dass sie über „allgemeine wirtschaftliche Beratung“ oder „betriebswirtschaftliche Beratung“ ausgestellt ist.

Handlungsempfehlung: Diese Rechtsprechung dürfte auf alle offenen Fälle entsprechende Anwendung finden. Eine Reaktion der Finanzverwaltung auf dieses Urteil steht aber noch aus.

Allerdings sollte diese Entwicklung nicht dazu führen, dass eine diesbezügliche Rechnungseingangsprüfung entfällt. Nach wie vor sollten Eingangrechnungen sorgfältig hinsichtlich der formalen umsatzsteuerlichen Anforderungen geprüft und ggf. berichtigte Rechnungen bzw. Rechnungsergänzungen angefordert werden.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Pauschalversteuerung von Sachzuwendungen

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer oder auch Geschäftspartner unterliegen bei diesen – soweit es sich nicht um bloße Annehmlichkeiten handelt – der Besteuerung. Derartige Sachzuwendungen können vom zuwendenden Unternehmer mit einem Pauschalsatz von 30 % der Sachzuwendungen (zzgl. Solidaritätszuschlag) besteuert werden. Damit ist die Besteuerung bei den Empfängern abgegolten. Hinsichtlich der Interessenlage und der Bedeutung dieses Wahlrechts zur Pauschalbesteuerung ist zu unterscheiden:

– Werden **Sachzuwendungen an Arbeitnehmer** geleistet, möchte der Arbeitgeber regelmäßig nicht, dass für den Arbeitnehmer eine steuerliche Zusatzbelastung entsteht. Soweit im Einzelfall nicht eine Pauschalbesteuerung in Frage kommt,

müsste der Arbeitgeber die anfallende individuelle Lohnsteuer übernehmen – sog. Nettolohnversteuerung, was zu einer hohen Belastung führt, da die Übernahme der Steuer wiederum ein lohnsteuerpflichtiger Vorteil ist. In diesem Fall kann die **Pauschalbesteuerung mit 30 % eine sinnvolle Alternative** sein.

– Bei **Sachzuwendungen an Geschäftspartner**, wie z.B. die Einladung zu Sport- oder Kulturveranstaltungen oder Sachgeschenke, wird eine Besteuerung – soweit die Sachzuwendung im Einzelfall steuerpflichtig ist – auf Seiten des Empfängers vielfach nicht vorgenommen und der zuwendende Unternehmer wird die Herausgabe der Namen der Empfänger gegenüber der Finanzverwaltung zwecks Überprüfung im Hinblick auf deren individuelle Besteuerung vermeiden wollen. Dies gelingt dem leistenden Unternehmer dann, wenn dieser die Sachzuwendungen pauschal der Einkommensteuer unterwirft und damit die Besteuerung für die Empfänger übernimmt. Allerdings ist hinsichtlich der Belastungswirkung zu beachten, dass es sich bei den Sachzuwendungen regelmäßig um Geschenke im steuerlichen Sinne handelt, was zur Folge hat, dass die **Pauschalsteuer nicht als Betriebsausgabe** abzugsfähig ist.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 15.6.2016 (Aktenzeichen VI R 54/15) wichtige Fragen zur Ausübung des Wahlrechts zur Pauschalierung entschieden:

– Die Pauschalierungswahlrechte für Nicht-Arbeitnehmer (Geschäftsfreunde) einerseits und Arbeitnehmer andererseits können unabhängig voneinander ausgeübt werden. Sie sind aber **jeweils einheitlich für sämtliche Sachzuwendungen** an Nichtarbeitnehmer einerseits und an eigene Arbeitnehmer andererseits wahrzunehmen.

– Ausgeübt werden die Pauschalierungsmöglichkeiten durch Abgabe einer entsprechenden Lohnsteuer-Anmeldung.

– Die eingeräumten Pauschalierungswahlrechte sind **widerruflich**. Der Widerruf ist durch Abgabe einer geänderten Pauschalsteueranmeldung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt zu erklären.

Der Bundesfinanzhof hat damit die herrschende Auffassung im Fachschrifttum bestätigt. Insbesondere die Widerruflichkeit des Wahlrechts schränkt die Risiken für den Stpfl. ein.

Hinweis: Im Falle eines Widerrufs ändern sich allerdings auch die Besteuerungsfolgen für den Zuwendungsempfänger. Einem Spannungsverhältnis zwischen dem Vertrauensschutz des Zuwendungsempfängers einerseits und dem Widerruf der Wahlrechtsausübung andererseits kann in diesen Fällen zum einen durch eine **Beschränkung des Widerrufsrechts** begegnet werden, zum anderen dadurch, dass ein wirksamer Widerruf nur vorliegen soll, wenn der Zuwendungsempfänger hiervon unterrichtet wird, damit dieser von seinen steuerlichen Pflichten erfährt und ihnen nachkommen kann. Das Absehen von einer entsprechenden Mitteilung stellt sich dann als (u.U. strafbewehrte) Vereitelung des staatlichen Steueranspruchs und damit als rechtsmissbräuchlich dar.

Handlungsempfehlung: In der Praxis muss im Falle eines Widerrufs des Pauschalierungswahlrechts der Zuwendungsempfänger unverzüglich informiert werden.

Ein Widerruf ist allerdings nicht durch formlose Erklärung möglich, sondern nur durch Abgabe einer geänderten Pauschalsteueranmeldung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt. Generell sollte die Frage, ob die Pauschalierungsmöglichkeit in Anspruch genommen wird, sehr sorgfältig und unter Hinzuziehung steuerlichen Rats geprüft werden.

Der zuwendende Unternehmer kann im Pauschalverfahren die Besteuerung übernehmen (Wahlrecht).

Das Wahlrecht kann gegenüber Geschäftsfreunden und Arbeitnehmern unabhängig voneinander ausgeübt werden – aber jeweils einheitlich.

Der Widerruf des Wahlrechts ist möglich – erfordert aber die sofortige Information an den Empfänger.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Nichtbilanzierende und Arbeitnehmer

Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit können begünstigt nach der sog. Fünftel-Regelung besteuert werden.

Das gilt nicht, wenn Teilzahlungen in verschiedenen Veranlagungszeiträumen erfolgen.

Für gewerblich tätige Personengesellschaften und Einzelunternehmen

Steuerermäßigung durch Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer.

Vergütung für mehrjährige Tätigkeit

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil vom 2.8.2016 (Aktenzeichen VIII R 37/14) bestätigt, dass eine Nachzahlung der Kassenärztlichen Vereinigung, die insgesamt mehrere Jahre betraf, eine mehrjährige Vergütung ist, die im Grundsatz bei der Einkommensteuer begünstigt besteuert wird. Insoweit kommt eine Steuersatzbegünstigung in Betracht, nach der der Steuertarif so angewendet wird, als wenn die Vergütung verteilt über fünf Jahre zufließen würde. Durch Anwendung dieser sog. Fünftel-Regelung ergibt sich bei mittleren Einkünften ein progressionsmildernder Effekt.

Allerdings kommt eine begünstigte Besteuerung nach diesem Urteil nur dann in Betracht, wenn die zu begünstigenden Einkünfte in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und durch die Zusammenballung von Einkünften erhöhte steuerliche Belastungen entstehen. Erfolgt die Auszahlung der Gesamtvergütung in zwei Veranlagungszeiträumen **in etwa gleich großen Teilbeträgen**, so kommt eine Tarifbegünstigung dagegen nicht in Betracht. Dies gilt auch, wenn die Zahlungen jeweils mit anderen laufenden Einkünften zusammentreffen und sich somit ein Progressionsnachteil auf Grund der Nachzahlungen ergibt. Im Übrigen ist unerheblich, ob die Modalitäten des Zuflusses vereinbart oder dem Zahlungsempfänger aufgezwungen wurden.

Handlungsempfehlung: In der Praxis ist zu prüfen, ob ein über mehrere Jahre verteilter Zufluss eine stärkere Progressionsmilderung bewirkt, als die Fünftel-Regelung. Ggf. sollte versucht werden, auf die Auszahlungsmodalitäten Einfluss zu nehmen.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Personengesellschaften

Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb

Bei gewerblich tätigen Einzelunternehmen und Personengesellschaften wird die steuerliche Gesamtbelastung maßgeblich durch die Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer beeinflusst. Vom Grundgedanken her soll die Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb die Vorbelastung dieser Einkünfte mit Gewerbesteuer in pauschaler Weise weitgehend wieder ausgleichen.

Mit Schreiben vom 3.11.2016 (Aktenzeichen IV C 6 – S 2296-a/08/10002 :003, DOK 2016/0944407) hat das Bundesfinanzministerium das **Anwendungsschreiben** zu dieser Steuerermäßigung aktualisiert. Dabei wird insbesondere die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs umgesetzt. Hervorzuheben sind die Änderungen zur Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags und zur Aufteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags bei unterjährigem Gesellschafterwechsel bei gewerblich tätigen Personengesellschaften.

Folgende Aspekte bedürfen in der Praxis besonderer Beachtung:

– Die Steuerermäßigung ist personenbezogen ausgestaltet. Sie wird dem Stpfl. für die im Veranlagungszeitraum bezogenen gewerblichen Einkünfte gewährt, so dass der horizontale Verlustausgleich, also die Verrechnung von positiven gewerblichen Einkünften aus einem Gewerbebetrieb mit negativen gewerblichen Einkünften aus einem anderen Gewerbebetrieb bzw. Beteiligung das Ermäßigungspotenzial vermindern kann.

Zwar ist der Ermäßigungsbetrag für jede gewerbliche Einkunftsquelle gesondert zu berechnen, die einzelnen Ermäßigungsbeträge sind aber in einer Summe dem einheitlichen Ermäßigungshöchstbetrag gegenüberzustellen. Im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten/Lebenspartnern ist der Ermäßigungshöchstbetrag für jeden Ehegatten/Lebenspartner separat zu ermitteln.

Hinweis: Allerdings können negative Einkünfte des anderen Ehegatten zu einer geringeren tariflichen Einkommensteuer führen und damit das Ermäßigungsvolumen begrenzen. In diesen Fällen ist zu prüfen, ob eine Einzelveranlagung der Ehegatten Vorteile bringt.

– Gesetzlich ist die Steuerermäßigung durch den sog. Ermäßigungshöchstbetrag begrenzt. Dessen Berechnung wurde nun durch die Finanzverwaltung klargestellt. Eine Begrenzung der Steuerermäßigung, welche im schlechtesten Fall dazu führt, dass diese gar nicht gewährt wird, kann sich ergeben, wenn aus anderen Einkunftsquellen, wie z.B. einem Vermietungsobjekt, Verluste resultieren.

Handlungsempfehlung: In diesen Fällen ist unter Hinzuziehung steuerlichen Rats zu prüfen, ob durch Sachverhaltsgestaltungen Einkünfte in ein anderes Jahr verschoben werden können.

Anderenfalls verfällt ggf. nicht nutzbares Anrechnungsvolumen bei der Steuerermäßigung endgültig, weil dieses nicht in Folgejahre vorgetragen werden kann. Verluste können dagegen über den Verlustvortrag auch in Folgejahren geltend gemacht werden.

– Erfolgt bei einer Personengesellschaft ein Gesellschafterwechsel, so ist besondere Vorsicht geboten. In diesem Fall ist der Gewerbesteuer-Messbetrag als Berechnungsgrundlage für die Steuerermäßigung nach dem **am Ende des Jahres geltenden und im Gesellschaftsvertrag vereinbarten allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel** aufzuteilen. Dies kann zu Verwerfungen unter den Gesellschaftern führen, wenn ein Gesellschafter **unterjährig aus der Gesellschaft ausscheidet** und damit an der Aufteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags nicht mehr teilnimmt, diesem aber noch ein Gewinnanteil für einen Teil des Jahres zugerechnet wird.

Hinweis: In diesen Fällen muss geprüft werden, ob eine verursachungsgerechte Zuordnung des Ermäßigungsvolumens außerhalb der steuerlichen Regelung durch einen Ausgleich der Gesellschafter untereinander hergestellt werden muss. Dies bedarf entsprechender Regelungen zwischen den Gesellschaftern.

Handlungsempfehlung: Die Steuerermäßigung für gewerbliche Einkünfte ist in der Anwendung komplex. Die mehrfachen gesetzlichen Begrenzungen führen in der Praxis nicht selten dazu, dass diese nicht in vollem Umfang genutzt werden kann. Dies kann zu einem deutlichen Anstieg der Steuerbelastung führen. Insbesondere bei Personengesellschaften ist tunlichst anzuraten, unter Hinzuziehung steuerlichen Rats die Wirkung dieser Ermäßigungsvorschrift im Vorhinein durch eine Belastungsrechnung für den konkreten Fall zu berechnen, um auf mögliche Problembereiche ggf. durch Gestaltungsmaßnahmen reagieren zu können.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Erwerb eines Kommanditanteils mit negativem Kapitalkonto

Übernimmt ein Gesellschafter beim Erwerb eines Kommanditanteils ein negatives Kapitalkonto des Erwerbers, so tätigt er grundsätzlich Anschaffungskosten in Höhe der Summe aus dem negativen Konto und dem geleisteten Kaufpreis. Das negative Kapitalkonto des veräußernden Gesellschafters kann dabei sowohl durch Entnahmen als auch durch Verluste entstanden sein.

Die Steuerermäßigung ist durch den sog. Ermäßigungshöchstbetrag begrenzt, auf den sich auch andere (ggf. negative) Einkünfte auswirken.

Die Aufteilung der Steuerermäßigung auf die beteiligten Gesellschafter richtet sich nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel am Ende des Jahres.

Problem im Falle des unterjährigen Ausscheidens eines Gesellschafters.

Für Kommanditgesellschaften

Anschaffungskosten sind der geleistete Kaufpreis zuzüglich des übernommenen negativen Kontos.

Finanzgericht Köln:
Decken die stillen Reserven den Kaufpreis nicht ab, ist ein erfolgsneutraler Ausgleichsposten zu bilden.

Für alle Arbeitnehmer

Fraglich ist nun, wie diese Anschaffungskosten des erwerbenden Gesellschafters steuerlich zu behandeln sind. Dazu führt das Finanzgericht Köln mit Urteil vom 6.4.2016 (Aktenzeichen 3 K 2802/13) aus, dass der bezahlte Mehrwert

– auf die stillen Reserven einschließlich des Geschäftswerts, soweit sie auf die Beteiligungsquote entfallen, zu verteilen ist (technisch sind diese dann in einer steuerlichen Ergänzungsbilanz zu aktivieren) und

– soweit die stillen Reserven diesen Kaufpreis nicht abdecken, für den Spitzenbetrag zunächst erfolgsneutral ein Ausgleichsposten zu bilden ist, der mit Gewinnanteilen zu verrechnen ist, die der Anteilserwerber künftig mit dem übernommenen negativen Kapitalkonto verrechnen muss. Zu beachten ist insoweit, dass die Übernahme des negativen Kapitalkontos erst bei künftiger Verrechnung mit Gewinnanteilen zu Anschaffungskosten führt, da erst in diesem Zeitpunkt eine wirtschaftliche Belastung durch den Erwerber eintritt. In der Konsequenz führt die Übernahme eines negativen Kapitalkontos nicht zu zusätzlichem Verlustausgleichspotenzial i.S.d. § 15a EStG.

Hinweis: Nach Ansicht des Finanzgerichts kann der Gesellschafter auch dann, wenn der gezahlte Aufpreis die (anteiligen) stillen Reserven übersteigt, dies nicht unmittelbar als Aufwand geltend machen. Vielmehr soll lediglich eine Verrechnung mit künftigen Gewinnen in Frage kommen. Nur im Falle einer Abfindungszahlung für einen **lästigen Gesellschafter** oder im Falle eines Gesellschafterwechsels, soweit eine **Fehlmaßnahme** zu Grunde liegt, kommt ein sofortiger Betriebsausgabenabzug für die über den gemeinen Wert geleisteten Zahlungen bzw. Anschaffungskosten in Betracht.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten

Das Bundesfinanzministerium teilte mit Schreiben vom 18.10.2016 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/16/10005) mit, dass die maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen wie folgt geändert werden:

	ab 1.3.2016	ab 1.2.2017
Höchstbetrag für umzugsbedingte Unterrichtskosten für ein Kind bei Beendigung des Umzugs	1 882 €	1 926 €
Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen		
a) für Verheiratete und Lebenspartner bei Beendigung des Umzugs	1 493 €	1 528 €
b) für Ledige bei Beendigung des Umzugs	746 €	764 €
Der Pauschbetrag erhöht sich für jede im Bundesumzugskostengesetz (BUKG) bezeichnete weitere Person mit Ausnahme des Ehegatten um	329 €	337 €

Hinweis: Anstelle der genannten Pauschalbeträge nach dem Bundesumzugskostengesetz (BUKG) können auch die im Einzelfall nachgewiesenen höheren Umzugskosten als Werbungskosten abgezogen werden. Ein Werbungskostenabzug entfällt, soweit die Umzugskosten vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind.

Änderungen durch das Flexirentengesetz

a) Minijobs

Mit dem sog. Flexirentengesetz und der damit verbundenen Möglichkeit des Renteneintritts vor Erreichen der Regelaltersgrenze stellen sich auch Änderungen im Bereich der Minijobs ein. Bisher sind Bezieher einer Vollrente wegen Alters in einer Beschäftigung selbst dann rentenversicherungsfrei, wenn sie die Regelaltersgrenze noch nicht erreicht haben. Zukünftig sind Altersvollrentner, die einer Beschäftigung nachgehen, nicht mehr automatisch rentenversicherungsfrei, sondern erst nach Erreichen der Regelaltersgrenze. Bis zu diesem Zeitpunkt unterliegen sie der Rentenversicherungspflicht. Dies gilt auch für 450 €-Minijobs. Möglich bleibt aber weiterhin die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht auf Antrag.

Folgende Fälle sind zu unterscheiden:

– Altersvollrentner nach Erreichen der Regelaltersgrenze:

450 €-Minijobber, die eine Altersvollrente beziehen, sind nach Erreichen der Regelaltersgrenze rentenversicherungsfrei. Spätestens zu diesem Zeitpunkt endet die Rentenversicherungspflicht kraft Gesetzes. Insoweit tritt durch das Flexirentengesetz keine Änderung ein.

Hinweis: Die Regelaltersgrenze wird zwischen 2012 und 2029 schrittweise von 65 Jahren auf 67 Jahre angehoben. Maßgeblich für die Beitragsberechnung ist die persönliche Regelaltersgrenze des Arbeitnehmers. Für Jahrgänge bis 1946 wird die Regelaltersgrenze mit Vollendung des 65. Lebensjahr erreicht.

– 450 €-Minijob beginnt erst 2017:

Der Altersvollrentner ist in dem 450 €-Minijob bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze rentenversicherungspflichtig. Wie jeder andere Minijobber kann er sich aber **von der Rentenversicherungspflicht befreien lassen**.

– 450 €-Minijob neben Altersvollrente bereits in 2016:

Bezieher einer Altersvollrente – unabhängig davon, ob vor oder nach Erreichen der Regelaltersgrenze –, die über den 31.12.2016 hinaus einen 450 €-Minijob ausüben, bleiben in dieser Beschäftigung rentenversicherungsfrei. Der Arbeitgeber zahlt bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze weiterhin den Pauschalbeitrag zur Rentenversicherung i.H.v. 15 %; dementsprechend verbleibt es bei der Beitragsgruppe „5“.

– 450 €-Minijob neben Altersvollrente bereits in 2016 und Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit:

Wurde schriftlich gegenüber dem Arbeitgeber auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichtet, so tritt durch das Flexirentengesetz keine Änderung ein. Der zu zahlende Rentenversicherungsbeitrag beträgt 18,7 %. Der Arbeitgeber behält den Eigenanteil des Arbeitnehmers von 3,7 % vom Arbeitsentgelt ein und führt ihn zusammen mit seinem Pauschalbeitrag von 15 % an die Minijob-Zentrale ab. Der Verzicht kann für diese Beschäftigung grundsätzlich jederzeit erklärt werden, also auch in 2017. Der Verzicht ist der Minijob-Zentrale im Meldeverfahren anzuzeigen und zwar erfolgt erstens eine Abmeldung der Beitragsgruppe RV „5“ mit Abgabegrund „32“ und zweitens eine Anmeldung der Beitragsgruppe RV „1“ mit Abgabegrund „12“.

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für alle Arbeitnehmer und Arbeitgeber

Zukünftig sind Altersvollrentner, die in einer Beschäftigung stehen (z. B. Minijobber), vor Erreichen der Regelaltersgrenze rentenversicherungspflichtig

Änderungen gelten für Minijobs, die ab dem 1.1.2017 ausgeübt werden.

Hinweis: Ein Verzicht auf die Rentenversicherungsfreiheit ist nicht möglich, wenn der Arbeitnehmer in dem 450 €-Minijob bereits die Befreiung von der Rentenversicherungspflicht beantragt hat. Diese Entscheidung kann für die Dauer des Minijobs nicht rückgängig gemacht werden.

Handlungsempfehlung: Die Erklärung des Verzichts auf die Rentenversicherungsfreiheit und der Antrag auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht sind zu den Entgeltunterlagen zu nehmen. Anhand dieser Unterlagen erfolgt später durch den Betriebsprüfenden der Rentenversicherung die Überprüfung der rentenversicherungsrechtlichen Behandlung des Arbeitnehmers durch den Arbeitgeber.

b) Sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse

Bei Beschäftigungsverhältnissen, die nicht als 450 €-Minijob einzustufen sind, treten folgende Änderungen ein:

– Rentenversicherungspflicht für Vollrentner bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze:

Bisher sind Bezieher einer Vollrente wegen Alters in einer Beschäftigung selbst dann rentenversicherungsfrei, wenn sie die Regelaltersgrenze noch nicht erreicht haben. In diesem Fall zahlt lediglich der Arbeitgeber seinen Beitragsanteil. Ab dem 1.1.2017 bleiben Bezieher einer Vollrente wegen Alters, die nach den allgemeinen Vorschriften versicherungspflichtig sind, bis zum Erreichen der Regelaltersgrenze rentenversicherungspflichtig (RV-Beitragsgruppenschlüssel 1).

– Aktivierung der Arbeitgeberbeiträge zur Rentenversicherung für beschäftigte Vollrentner:

Bisher rentenversicherungsfrei beschäftigte Bezieher einer Vollrente wegen Alters, für die der Arbeitgeber seinen Arbeitgeberanteil zahlt (RV-Beitragsgruppenschlüssel 3), können ab dem 1.1.2017 durch eine Erklärung gegenüber dem Arbeitgeber für die Dauer des Beschäftigungsverhältnisses auf die Rentenversicherungsfreiheit verzichten und versicherungspflichtig werden (RV-Beitragsgruppenschlüssel 1). Damit wird erreicht, dass sich (neben dem eigenen Beitragsanteil) der bisher wirkungslos gebliebene Arbeitgeberanteil rentensteigernd auswirkt.

Handlungsempfehlung: Die gegenüber dem Arbeitgeber abzugebende Erklärung sollte schriftlich erfolgen und zu den Entgeltunterlagen genommen werden.

– Befristete Abschaffung des Arbeitgeberbeitrags zur Arbeitslosenversicherung:

Arbeitnehmer sind ab dem Erreichen der Regelaltersgrenze arbeitslosenversicherungsfrei. Bislang zahlt auch in diesem Fall der Arbeitgeber seinen Beitragsanteil (ALV-Beitragsgruppenschlüssel 2). Dies ändert sich ab dem 1.1.2017: Damit die Beschäftigung von älteren Arbeitnehmern attraktiver wird, entfällt befristet für den Zeitraum vom 1.1.2017 bis zum 31.12.2021 der Arbeitgeberbeitrag zur Arbeitslosenversicherung (ALV-Beitragsgruppenschlüssel 0).

Für Kapitalgesellschaften

Gesetz zur Weiterentwicklung der Verlustverrechnung

Der Kauf einer vermögenslosen Körperschaft, die keinen aktiven Geschäftsbetrieb

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Für alle Kapitalgesellschaften

mehr unterhält und sich nach dem Erwerb mit einem zumeist neuen Unternehmensgegenstand wirtschaftlich betätigt, wird mit dem Begriff „Mantelkauf“ bezeichnet. Dabei wird der inhaltsleere Mantel der vermögenslosen Körperschaft erworben, um die angesammelten Verluste steuerlich zu nutzen.

Beim steuerlichen Verlustabzug soll aber der Grundsatz gelten, dass Verluste nur von der Person steuerlich geltend gemacht werden können, die sie erlitten hat (Personenidentität). Insofern ist bereits seit 2008 in § 8c KStG geregelt, dass bei einer Kapitalgesellschaft der Anteilseignerwechsel dazu führt, dass der Verlustabzug

- quotal untergeht bei Anteils- oder Stimmrechtsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % bzw.
- vollständig untergeht, wenn mehr als 50 % der Anteils- oder Stimmrechte übertragen werden.

Vor diesem Hintergrund ist das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften zu sehen, das nun im Bundesgesetzblatt verkündet und **rückwirkend zum 1.1.2016** in Kraft getreten ist. Mit dieser Gesetzesänderung wurde eine neue Vorschrift in das Körperschaftsteuergesetz eingefügt. Nach den Vorgaben des neuen § 8d KStG ist nun in engen Grenzen auch bei Anteilsübertragungen eine Verlustnutzung möglich.

Neben den beiden in § 8c KStG geregelten Ausnahmen (sog. Konzernklausel und sog. Stille-Reserven-Klausel) tritt nun eine weitere hinzu. Der neue § 8d KStG ermöglicht die weitere Verlustnutzung trotz eines qualifizierten Anteilseignerwechsels dann, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist.

Im Blick hat der Gesetzgeber die Beteiligung von Investoren an noch in der Verlustphase befindlichen jungen Unternehmen.

Im Detail ist geregelt, dass der Verlustwegfall nach § 8c KStG für die Körperschaft (betreffend sowohl die Körperschaftsteuer als auch die Gewerbesteuer) dann nicht eintritt, wenn der seit drei Veranlagungszeiträumen (Beobachtungszeitraum) bestehende Geschäftsbetrieb nach dem Anteilseignerwechsel unverändert bleibt (sog. **fortführungsgebundener Verlustvortrag**). Maßgebliche Veränderungen des Geschäftsbetriebs in zukünftigen Jahren lassen die fortführungsgebundenen Verlustvorträge untergehen, so dass diese nicht mehr steuerlich genutzt werden können.

Schädliche Veränderungen in diesem Sinne werden im Gesetz wie folgt benannt:

- der Geschäftsbetrieb wird eingestellt,
- der Geschäftsbetrieb wird ruhend gestellt,
- der Geschäftsbetrieb wird einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt,
- die Körperschaft nimmt einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb auf,
- die Körperschaft beteiligt sich an einer Mitunternehmerschaft,
- die Körperschaft wird körperschaftsteuerlicher Organträger, oder
- es erfolgt eine Übertragung von Wirtschaftsgütern auf die Körperschaft, die zu einem geringeren als dem gemeinen Wert angesetzt werden.

Ob der Geschäftsbetrieb unverändert geblieben ist, muss nach qualitativen Merk-

Gesetzliche Neuerung hinsichtlich der Verlustnutzung bei einem sog. Mantelkauf

Verluste gehen nicht unter, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach Anteilseignerwechsel erhalten bleibt.

Maßgebliche Veränderungen des Geschäftsbetriebs in späteren Jahren lassen den Verlustvortrag untergehen.

malen beurteilt werden. Dazu gehören die angebotenen Dienstleistungen oder Produkte, der Kunden- und Lieferantenkreis, die bedienten Märkte und die Qualifikation der Arbeitnehmer.

Hinweis: Die Einschränkungen hinsichtlich der Betriebstätigkeit sind also groß, wenn die Verlustvorträge erhalten bleiben sollen. Bei jeder Anpassung des Geschäftsbetriebs droht ein Untergang der Verluste. Damit können wirtschaftlich sinnvolle Reaktionen eines Unternehmens im Hinblick auf das angebotene Produktportfolio oder Dienstleistungen zu einem Untergang bestehender fortführungsgebundener Verlustvorträge führen.

Handlungsempfehlung: Die Anwendung des § 8d KStG erfolgt nur auf Antrag der Körperschaft. Da die Änderung rückwirkend zum 1.1.2016 in Kraft getreten ist, müssen auch Erwerbe in 2016 in die Prüfung eines möglichen Antrags auf Feststellung eines fortführungsgebundenen Verlustvortrags einbezogen werden.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter-Geschäftsführer

Bundesfinanzhof:
Ob ein Gehaltsverzicht des Gesellschafter-Geschäftsführers (trotzdem) zum Zufluss von Arbeitslohn führt, hängt davon ab, wann der Verzicht erklärt wurde.

Gehaltsverzicht eines Gesellschafter-Geschäftsführers

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 15.6.2016 (Aktenzeichen VI R 6/13) für einen GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer entschieden,

- dass es für die Frage, ob ein Gehaltsverzicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn führt, maßgeblich darauf ankommt, wann der Verzicht erklärt wurde,
- dass eine zum Zufluss von Arbeitslohn führende verdeckte Einlage nur dann gegeben sein kann, wenn der Stpfl. nach Entstehung seines Gehaltsanspruchs aus gesellschaftsrechtlichen Gründen auf diese verzichtet, da in diesem Fall eine Gehaltsverbindlichkeit in eine Bilanz hätte eingestellt werden müssen, und
- dass es nicht zum fiktiven Zufluss von Arbeitslohn beim Gesellschafter-Geschäftsführer kommt, wenn er bereits vor Entstehung seines Gehaltsanspruchs auf diesen Anspruch verzichtet – insoweit werde er dann unentgeltlich tätig.

Im Streitfall war der Stpfl. zu 35 % an einer GmbH beteiligt und deren alleiniger Geschäftsführer. Für das Streitjahr 1999 erklärte er einen Bruttoarbeitslohn von rd. 89 TDM, während die Lohnsteuerkarte rd. 137 TDM auswies. Unstrittig wurde dem Stpfl. nur der niedrigere Betrag i.H.v. rd. 89 TDM ausgezahlt.

Dazu trug der Stpfl. vor, er habe wegen finanzieller Schwierigkeiten der GmbH auf Lohn verzichtet. Dies gehe schon auf eine in 1997 getroffene Vereinbarung zurück, wonach er zu Gunsten der Firma während eines Liquiditätsengpasses auf sein Gehalt verzichten könne. Das Finanzamt legte allerdings im Einkommensteuerbescheid für 1999 den auf der Lohnsteuerkarte ausgewiesenen Bruttoarbeitslohn zu Grunde, die dagegen erhobene Klage beim Hessischen Finanzgericht hatte Erfolg.

Der Bundesfinanzhof hingegen hat das Urteil der Vorinstanz aufgehoben, die Sache zurückverwiesen und (Bezug nehmend auf seine bisherige Rechtsprechung) in der Begründung folgende Aspekte hervorgehoben:

- Arbeitslohn ist nach § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht zugeflossen; das ist der Zeitpunkt des Eintritts des Leistungserfolgs oder der Möglichkeit, den Leistungserfolg herbeizuführen.
- Geldbeträge fließen dem Stpfl. regelmäßig dadurch zu, dass sie bar ausgezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden. Zudem kann auch eine Gutschrift in den Büchern des Verpflichteten einen

► [Zurück zur Inhaltsübersicht](#)

Zufluss bewirken, wenn in der Gutschrift nicht nur das buchmäßige Festhalten einer Schuldbuchverpflichtung zu sehen ist, sondern darüber hinaus zum Ausdruck kommt, dass der Betrag dem Berechtigten von nun an zur Verfügung steht (und der Schuldner zugleich leistungsbereit und leistungsfähig ist).

– Weiterhin kann der Verzicht des Gesellschafters auf seinen Vergütungsanspruch zum Zufluss des Forderungswerts führen, soweit mit ihm eine **verdeckte Einlage** erbracht wird. Eine verdeckte Einlage liegt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vor, wenn ein Gesellschafter oder eine ihm nahestehende Person der Gesellschaft einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet, ohne dass der Gesellschafter hierfür neue Gesellschaftsanteile erhält und diese Zuwendung ihre Ursache im Gesellschaftsverhältnis hat.

– Als verdeckte Einlagen sind nur Wirtschaftsgüter geeignet, die das Vermögen der Kapitalgesellschaft vermehrt haben, sei es durch den Ansatz oder die Erhöhung eines Aktivpostens oder durch den Wegfall oder die Verminderung eines Passivpostens; dies bestimmt sich nach Bilanzrecht.

– Insofern ist maßgeblich, inwieweit Bilanzposten in eine Bilanz hätten eingestellt werden müssen, die zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre.

– Daher liegt im Streitfall dann eine zum Zufluss i.S.d. § 11 Abs. 1 EStG führende verdeckte Einlage in die Kapitalgesellschaft vor, wenn der Geschäftsführer auf einen **bereits entstandenen Anspruch aus gesellschaftsrechtlichen Gründen verzichtet** hat (also: „bei einem Verzicht im Nachhinein“).

In eigener Sache:

Wir gratulieren **Herrn Sven Abel** recht herzlich zum 15jährigen Firmenjubiläum. Er startete am 1. Januar 2002 bei der Westprüfung. Herr Abel ist Steuerberater und wurde am 1. Januar 2014 zum Partner ernannt.



Darüber hinaus hat die Westprüfung **Herrn Steffen Benecke** mit Wirkung vom 1. Januar 2017 Prokura erteilt hat.



Wir bedanken uns bei Herrn Abel und Herrn Benecke für die erbrachten Leistungen und freuen uns auf eine weiterhin gute Zusammenarbeit.

Am 1. Februar 2002 hat unsere Jana Lorenz als gelernte Steuerfachangestellte ihre Tätigkeit in unserem Stader Büro angetreten.

Heute haben wir die Freude, Frau Lorenz zum 15-jährigen zu gratulieren und danken ganz herzlich für die stets engagierte Arbeit.

An dieser Stelle noch einmal: Herzlichen Glückwunsch!

Im Falle eines Gehaltsverzichts erst nach Entstehung des Gehaltsanspruchs führt dieser zu einer verdeckten Einlage und damit zu Arbeitslohn.

Termine für Steuerzahlungen

Februar 2017			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> } Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} } Umsatzsteuer^{2,4} 	10.2. (Freitag)	13.2. (Montag)	7.2. (Dienstag)
<ul style="list-style-type: none"> } Gewerbesteuer } Grundsteuer⁵ 	15.2. (Mittwoch)	20.2. (Montag)	12.2. (Sonntag)

¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

⁵ Vierteljahres- und Halbjahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

März 2017			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.3. (Freitag)	13.3. (Montag)	7.3. (Dienstag)

¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat

▶ Zurück zur Inhaltsübersicht

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Linzer Straße 9a
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@emde-partner.de

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
info@westprüfung.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@emde-partner.de

Stade
Seminarstr. 1
21682 Stade
T 04141 9916-0
stade@emde-partner.de

A member of  **HLB International**

A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen